

متطلبات إعداد تقارير التدقيق الخارجي في الجزائر (دراسة ميدانية)

1- خديجة تمار

أستاذة مساعدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر

tamarkhadidja@hotmail.fr

2- د، محمد العيد

أستاذ التعليم العالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر

Laidmoh27@gmail.com

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهم متطلبات إعداد تقارير التدقيق الخارجي في المؤسسة الجزائرية، حيث تعتبر تقارير التي تعد من طرف محافظ الحسابات أو خبير محاسبي بمثابة وسيلة اتصال بينه وبين المستفيدين من المعلومات المالية من أصحاب المؤسسة ومحتاجي المعلومة.

ويقوم بإعدادها لإبداء رأي في محايد يهدف من خلاله إعلام مستخدمي المعلومات حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة لوضعيتها المالية الحقيقية، لغرض استخدامه من طرف جهات خارجة عن المؤسسة لاتخاذ قرارات تؤثر على وضعيتهم المالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، تقارير التدقيق الخارجي، القوائم المالية.

Résumé: Cette étude vise à identifier l'importance de la préparation des rapports d'audit externe dans les exigences des entreprises algériennes.

Le rapport de l'auditeur est un moyen de communication important entre lui et les utilisateurs de l'information parmi les propriétaires de l'entité.

Et aussi le rapport d'auditeur externe est la façon dont il exprime son opinion sur les états financiers ou lorsqu'il est nécessaire de ne pas exprimer une opinion sur les états financiers.

Mots-Clés: Audit externe, rapports d'audit externe, les états financiers.

تمهيد: ينظر إلى وظيفة التدقيق الخارجي في الحياة الاقتصادية بأنها الوظيفة التي تلعب دورا كبيرا في الحفاظ على الثقة المتبادلة والضرورية في العلاقات المالية بين الأطراف المختلفة في المجتمع، بما تقوم به من تلبية تلك الحاجات، من خلال رأي في محايد ومستقل بخصوص الأرقام والبيانات المالية التي تعرضها إدارة المؤسسة .

حيث ينبغي على مدقق الحسابات أن يحدد الشكل الذي سيقدم فيه نتيجة عمله للمهتمين بأعمال المؤسسة التي يقوم بتدقيقها وعادة يتم تقديم هذه النتيجة في شكل تقرير يرفق بالقوائم المالية المنشورة ويعتبر جزءا لا يتجزأ منها. إنطلاقا مما سبق يمكن القول أن تقرير المدقق الخارجي هو المنتج النهائي لعملية التدقيق، وهو عبارة عن وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني مؤهل علميا وعمليا، يعده أصلا لإبداء رأي في محايد يهدف من خلاله إعلام مستخدمي المعلومات حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة لوضعيتها المالية الحقيقية، لغرض استخدامه من طرف جهات خارجة عن المؤسسة لاتخاذ قرارات تؤثر على وضعيتهم المالية. ولذلك يعد التقرير وسيط أو وسيلة اتصال ونقل البيانات وحقائق والنائج والرأي بشكل واضح ومفهوم وتوضيحها لمستخدميها. إذن نستطيع أن نقول بأن التقرير يؤدي وظيفة إخبارية هامة، كما أننا نجد في أثناء عملية الإيصال بهذه الطريقة أنه توجد تغذية عكسية قد تكون في صورة إستفسارات كما قد نجد في كثير من الأحيان أن المدقق يعطي تقارير شفوي.

أ. الإشكالية البحث: ما هي أهم متطلبات إعداد تقارير المدقق الخارجي في المؤسسات الجزائرية ؟

ب. أهمية الدراسة: تبرز أهمية الدراسة في مايلي :

- تناولت هذه الدراسة وظيفة تعتبر من أهم الوظائف ألا وهي وظيفة التدقيق الخارجي للمؤسسات الجزائرية.

- أهمية إعداد تقارير التدقيق الخارجي في المؤسسة الجزائرية.

- التعرف على أهم المخاطر التي يواجهها المدقق الخارجي في إعداد هذه التقارير .

ج. أداة الدراسة: اعتمدت الدراسة على إعداد استمارة تعكس رؤية المهنيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق في الجزائر ، حيث أن بيانات الدراسة تم الحصول عليها من خلال توزيع استمارات الاستبيان على عينة من مجتمع الدراسة والتي تشمل على مجموعة من الأسئلة التي تم حصرها وتجميعها ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية SPSS 20 وبرنامج EXECL .

د- مجتمع الدراسة: عند اختيارنا للفئة المدروسة وضعنا كشرط أساسي المؤهل العلمي العملي، فضروري جدا للمستجوب حيازته لشهادة علمية في المحاسبة سواء ليسانس أو ماستر أو ماجستير أو دكتوراه والتدقيق بالنسبة للأكاديميين وربما الشهادة ذات العلاقة بالنسبة للمهنيين. واشترطنا بالنسبة للمهنيين المستوى الوظيفي وحددناه بمحاسب معتمد أو محافظ حسابات أو خبير محاسبي. وحددت الخبرة بالسنوات العمل والتي حصرناه اقل من 5 سنوات ومن 5 سنوات إلى 10 سنوات ومن 10 سنوات إلى 15 سنة وأكثر من 15 سنة . فكانت مجتمع الدراسة ممثلة بأربع فئات:

◀ **الفئة الأولى :** فئة الأكاديميين والمتمثلة في (الأساتذة الجامعيين تخصص محاسبة وتدقيق).

◀ **الفئة الثانية :** محافظي الحسابات.

◀ **الفئة الثالثة :** الخبراء المحاسبين.

◀ **الفئة الرابعة :** المحاسبين المعتمدين.

- تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها:

حيث تم توزيع استمارة الاستبيان على 83 فرد من أفراد العينة، وتم استرجاع 55 عينة استبيان كما هو موضح في الشكل التالي:

جدول رقم (01) : الاستثمارات الموزعة والمسترجعة ونسبة الاسترجاع

فئة الأكاديميين	الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المسترجعة	الاستثمارات الغير مسترجعة	الاستثمارات الملغاة	الاستثمارات المعتمدة
أساتذة الجامعيين	29	27	02	00	27
فئة المهنيين	الموزعة	المسترجعة	غير مسترجعة	الملغاة	المعتمدة
محافظي الحسابات	20	09	11	00	09
الخبراء المحاسبين	16	07	09	00	07
المحاسبين المعتمدين	18	12	03	03	12
المجموع	83	55	25	03	55
النسبة %	100 %	66.26 %	30.12%	3.61%	66.26 %

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على فرز البيانات.

ومن خلال الجدول رقم (01) ، قدرت عدد الاستثمارات الموزعة بـ 83 استمارة، والتي استخلص منها 55 استمارة صالحة للدراسة، وهي عينة مقبولة للتحليل، مقارنة بالدراسات في نفس المجال، وهي تمثل عدد الاستثمارات التي تم إدخال بياناتها إلى البرنامج الإحصائي SPSS بهدف معالجتها، وتحليل ومناقشة ما جاء فيها.

أما باقي الاستثمارات فألغيت سواء لعدم تحصيلها أصلا من أفراد العينة بسبب التماطل، انتهاء فترة الدراسة، وقدرت الإستثمارات الغير مسترجعة بـ 25 استمارة ، كما تم إلغاء استثمارات بسبب التناقض الملاحظ على مستوى الإجابات، أو لعدم توافر هؤلاء الأفراد على الشروط العلمية والعملية المحددة في الاستمارة. وقدر عددها بـ 03 استثمارات.

جدول رقم (02) : النسبة المئوية للاستثمارات المعتمدة

فئة المستجوبة	الاستثمارات المعتمدة	النسبة المئوية %
أساتذة الجامعيين	27	48.09
محافظي الحسابات	09	16.36
الخبراء المحاسبين	07	12.72
المحاسبين المعتمدين	12	21.18
المجموع	55	100%

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على فرز البيانات

• **الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات ومقاييسها:** سنتطرق إلى مختلف الأساليب الإحصائية التي ستستعمل في تحليل البيانات، وأيضا نوع المقاييس المستخدمة. حيث تم الاعتماد على الإحصاء الوصفي حيث هو علم استنباط الحقائق من الأرقام بطريقة علمية . حيث يتم تنظيم وتلخيص المعلومات لتسهيل فهمها ودراستها ، ومن خلال هذا الإحصاء تم الاعتماد على أهم المقاييس الإحصائية وتتمثل في مقاييس النزعة المركزية وهو تجمع معظم المشاهدات حول قيمة متوسطة، تمثل نقطة ارتكاز تلك المشاهدات، وأهمها المتوسط الحسابي والوسيط والمنوال. كما اعتمدنا أيضا على مقاييس التشتت.

• **الانحراف المعياري/ Standard Deviation:** تم إعداد الأسئلة الاستبيان وفق مقياس ليكارت LIKERT

SCALE من 5 درجات لمعرفة درجة الإتجاه العام لآراء أفراد العينة حول كل عنصر في الاستبيان. وتعد طريقة ليكارت من الطرق الشائعة الاستخدام في قياس الاتجاهات العلمية والبحوث الإحصائية، لاختصارها الوقت والجهد ويتميز مقياس ليكارت بالسهولة في التصميم والتطبيق والتصحيح وارتفاع درجة ثباته وصدقه. إن الهدف من وراء وضع قيم رقمية، هو تحديد اتجاه آراء العينة، إذ يمكننا استخدام المتوسط المرجح في حالة المقاييس الترتيبية، أما المقاييس الاسمية فنحدد اتجاه آراء العينة عن طريق حساب المنوال. وقد تم حساب المتوسط المرجح في مقياس ليكارت الخماسي بإتباع الخطوات التالية:

- حساب المدى والذي يساوي أعلى درجة في المقياس "5" ناقص أدنى درجة في المقياس "1" وعليه فالمدى يساوي (5-1) = 4.
- حساب طول المدى، والذي يساوي المدى/عدد الدرجات = $5/4 = 0,8$.
- تم إضافة العدد 0.8 إلى أقل درجة في المقياس، أي "1"، وهذا من أجل وضع الحد الأعلى، وكانت الحدود الباقية كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (03) مقياس ليكارت الخماسي:

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	[1.80 – 1]	[2.60 – 1.80]	[3.40 – 2.60]	[4.20 – 3.40]	[5 – 4.20]

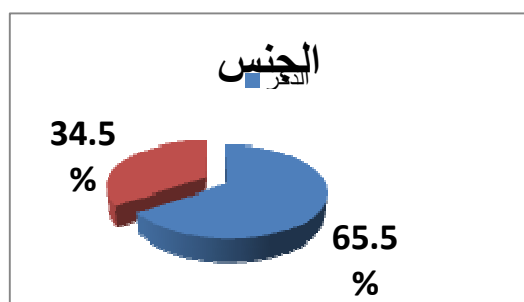
المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على طريقة حساب المتوسط المرجح

- تحليل النتائج ومناقشتها:

أولاً- الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة: سيتم عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية المتعلقة بأفراد العينة المدروسة وتحليلها.

- توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

الشكل رقم (01) تمثيل أفراد العينة حسب الجنس



المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

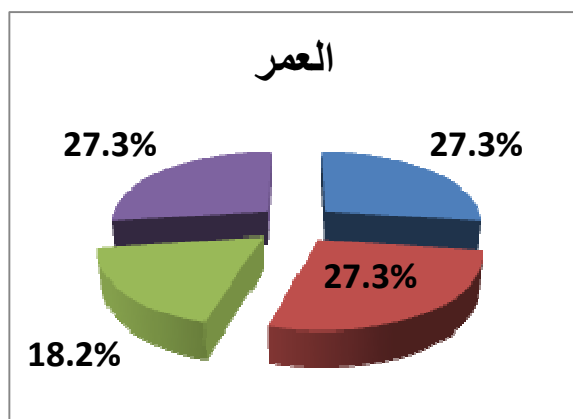
جدول رقم (04) : توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
الذكر	36	65.5
الانثى	19	34.5
المجموع	55	100

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم 04 أن العينة المدروسة تتكون من 55 فرداً منها 36 ذكر و 19 أنثى فنسبة الذكور تساوي 65.5 % والإناث تساوي نسبة 34.5 % فلاحظ أن الذكور مستحوذين على مهنة المحاسبة والتدقيق ومعظم الإناث هم من فئة الأكاديميين أي أساتذة الجامعيين . وهذا راجع ممكن إلى صعوبة المهنة على هذه الفئة .

الشكل رقم (02) تمثيل أفراد العينة حسب العمر



المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

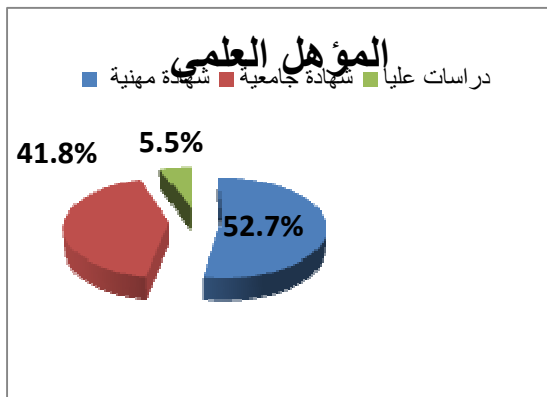
الجدول رقم (05) تمثيل أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	%
أقل من 30 سنة	15	27.3
من 30 إلى 40 سنة	15	27.3
من 40 إلى 50 سنة	10	18.2
أكثر من 50 سنة	15	27.3
المجموع	55	100

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي: لقد تنوعت واختلقت المؤهلات العلمية التي يحملها أفراد عينة الدراسة بين فئة المهنيين والذين يحملون شهادة المهنية، ونعني بها حصول المهني على شهادة مهنية في المحاسبة، وفئة الأكاديميين وهم الأساتذة الجامعيين ، والذي يقصد بهم الحصول على شهادة جامعية في ما بعد التدرج كشهادة الدراسات الجامعية كدكتوراه أو ماجستير، أما فئة الدراسات العليا فنعني حصول المستجوب على دراسات عليا في المجال ، ويمكن تمثيل النتائج المحصل عليها في الجدول التالي :

الشكل رقم (03) تمثيل أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر : من إعداد الباحثين مستنبت من برنامج SPSS

الجدول رقم (06) تمثيل أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
شهادة مهنية	29	52.7
شهادة جامعية	23	41.8
دراسات عليا	3	05.5
أخرى	00	00
المجموع	55	100

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبت من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال نتائج المتوصل إليها من الجدول رقم 06 أن أصحاب الشهادة المهنية هم الفئة الكبيرة المستجوبة بنسبة 52.7 %، وتعتبر هذه الفئة ذو خبرة كبيرة لأنهم في الميدان ، ويليهما أصحاب الشهادة الجامعية بنسبة 41.8 %، بينما كانت نسبة 5.5 % لأصحاب الدراسات العليا.

ثانياً: تحليل النتائج المتعلقة بمتطلبات تقارير التدقيق الخارجي:

الجدول رقم (07) نتائج الاستبيان المتعلقة بمتطلبات تقارير التدقيق الخارجي

العبارة	المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
تقرير المدقق الخارجي هو وسيلة يعبر بها عن رأيه في القوائم المالية أو عند اللزوم يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية.	4.16	0.81 موافق
يمثل تقرير مدقق الحسابات وسيلة اتصال رئيسية بينه وبين المستخدمين المعلومة من أصحاب المؤسسة ومتحاجي المعلومة .	4.52	0.69 موافق بشدة
يشترط إعداد التقرير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها مباشرة لتجنب أي تلاعب في معلوماتها .	3.85	1.00 موافق
يعتبر عنوان التقرير والفقرة الافتتاحية من أهم العناصر التي يعتمد عليها مدقق الحسابات في إعداد تقريره .	3.85	0.95 موافق
يعبر مدقق الحسابات عن رأي صريح عما إذا كانت القوائم المالية محل الدراسة تعبر بصورة صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة ومركزها المالي .	3.34	0.58 موافق
عدم وجود تحفظات في تقرير مدقق الحسابات أي أن هناك عدالة في تمثيل القوائم المالية محل الدراسة .	3.89	0.85 موافق
يعتبر تقرير مدقق الحسابات نظيف إذ أعدت القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية معدة قبولاً عاماً .	4.07	0.89 موافق

يعتبر تقرير المدقق الحسابات متحفظ في حالة وجود قيود على نطاق عمله أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .	4.00	0.88	موافق
يعتبر تقرير المدقق غير نظيف إذ لم تتم عملية الفحص وفق معايير التدقيق الدولية .	3.81	0.96	موافق
عدم كفاية نظام الرقابة الداخلية تجبر مدقق الحسابات على إبداء رأي سالب .	3.89	1.22	موافق
يبدى مدقق الحسابات رأي غير نظيف كلياً في حالة عدم كفاية الإفصاح في القوائم المالية.	3.98	0.91	موافق
يمتنع المدقق عن إبداء رأيه كلياً في حالة وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية	3.74	1.05	موافق
المتوسط العام	3.92	0.89	موافق

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على طريقة حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مستنبط من نتائج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) أن المتوسط العام لإجابات العينة كان يساوي 3.92 والتي تتراوح بين [4.20 - 3.40] حسب المتوسط المرجح والانحراف المعياري يساوي 0.92 مما يعني أن الاتجاه العام لأفراد العينة تتجه تقريباً إلى الموافق على الأسئلة المطروحة بخصوص المحاور الأولى متطلبات تقارير التدقيق الخارجي ، وسنحاول تحليل كل سؤال من الأسئلة المطروحة: الفرع الأول : نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الأول تقرير المدقق الخارجي هو وسيلة يعبر بها عن رأيه في القوائم المالية:

الجدول رقم (08): تقرير المدقق الخارجي هو وسيلة يعبر بها عن رأيه في القوائم المالية

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
20	27	5	03	00	4.16	0.81	موافق
36.4	49.1	9.1	5.5	00			

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أن تقرير المدقق الخارجي هو وسيلة يعبر بها عن رأيه في القوائم المالية بنسبة تفوق 49.1 %، في حين الفئة الأخرى ترى أن المدقق يمتنع عن إبداء رأيه على القوائم المالية في تقريره إلا إذا حصل على أدلة الإثبات الكافية والملائمة ويجب أن تكون هذه الأدلة كافية من حيث الكمية والتنوع، كما يجب أن تكون ملائمة وجيدة يمكن الاعتماد عليها بدرجة مقبولة، وفقاً لشروط مهمة التدقيق التي قام بانجازها، ويصدر الرأي عادة عما إذا كانت القوائم المالية تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها والتدفق النقدي بناءً على كفاية العرض والإفصاح للمعلومات التي تحتوي عليها تلك القوائم ووفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها الملائمة لظروف المنشأة وتلتزم بمتطلبات نظام الشركات والنظام الأساسي للكيان محل التدقيق فيما يتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية. ويجب أن يكون التقرير واضح.

الفرع الثاني : نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثاني : تقرير مدقق الحسابات وسيلة اتصال رئيسية :
الجدول رقم (09): تقرير مدقق الحسابات وسيلة اتصال رئيسية.

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
33	20	00	02	00	4.52	0.69	موافق بشدة
60	36.4	00	3.6	00			

المصدر : من إعداد الطالبة مستنبت من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة وبشدة بنسبة تفوق 60 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بنسبة 36.4 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 4.52 هو يتراوح ما بين [4.20 – 5] وهو يندرج ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة بشدة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.69 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة .

الفرع الثالث: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثالث : إعداد التقارير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها:
الجدول رقم (10): إعداد التقارير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها.

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
12	33	02	06	02	3.85	1.00	موافق
21.8	60	3.60	10.9	3.60			

المصدر : من إعداد الطالبة مستنبت من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أنه يشترط إعداد التقرير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها مباشرة لتجنب أي تلاعب في معلوماتها بنسبة تفوق 60 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 21.8 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.85 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.69 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع الرابع: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الرابع : يعتبر عنوان التقرير والفقرة الافتتاحية من أهم العناصر إعداد التقرير:
الجدول رقم (11): يعتبر عنوان التقرير والفقرة الافتتاحية من أهم العناصر إعداد التقرير:

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
14	25	11	04	01	3.85	0.95	موافق
25.5	45.5	20	7.30	1.80			

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبت من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أن عنوان التقرير والفقرة الافتتاحية من أهم العناصر التي يعتمد عليها مدقق الحسابات في إعداد تقريره . بنسبة 45.5 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 25.5 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.85 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.95 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة. في حين ترى الفئة المتبقية أن ليس فقط الفقرة الافتتاحية وعنوان التقرير من أهم العناصر حيث هناك عناصر أخرى لا تقل أهمية عن العناصر المذكورة وتتمثل في فقرة النطاق، وفترة إبداء الرأي، وتاريخ التقرير وعنوان المدقق وتوقيعه.

الفرع الخامس : نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الخامس : رأي المدقق عن ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة:

الجدول رقم (12): رأي المدقق عن ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة:

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
22	30	03	00	00	3.34	0.58	موافق
40	54.5	5.5	00	00			

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أن رأي المدقق عن ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة. بنسبة 54.5 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 40 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.34 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.58 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع السادس: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال السادس : عدم وجود تحفظات أي أن هناك عدالة في تمثيل القوائم المالية:

الجدول رقم (13): عدم وجود تحفظات أي أن هناك عدالة في تمثيل القوائم المالية

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
14	24	13	03	00	3.89	0.85	موافق
25.4	43.6	25.5	5.5	00			

المصدر: من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على عدم وجود تحفظات في رأي المدقق أي أن هناك عدالة في تمثيل القوائم المالية. بنسبة 43.6 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 25.4 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.89 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت

الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.85 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع السابع: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال السابع: إعداد التقرير وفقا لمعايير المحاسبية:

الجدول رقم (14): إعداد التقرير وفقا لمعايير المحاسبية

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
20	22	11	01	01	4.07	0.89	مقبول
36.4	40	20	1.80	1.80			

المصدر: من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أن يجب إعداد التقرير وفقا لمعايير المحاسبية. بنسبة 40 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 36.4 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 4.07 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكرت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.89 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع الثامن: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثامن: إعداد التقرير برأي متحفظ:

الجدول رقم 15: إعداد التقرير برأي متحفظ:

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
16	27	09	02	01	4.00	0.88	مقبول
29.1	49.1	16.4	3.60	1.80			

المصدر: من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أنه يعتبر تقرير مدقق الحسابات متحفظ في حالة وجود قيود على نطاق عمله أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. بنسبة 49.1 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 29.1 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 4.00 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكرت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.88 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع التاسع: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال التاسع : إعداد التقرير وفق معايير التدقيق الدولية:

الجدول رقم (16): إعداد التقرير وفق معايير التدقيق الدولية:

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
15	20	16	03	01	3.81	0.96	موافقة
27.3	36.4	29.1	5.50	1.80			

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على أنه يعتبر تقرير المدقق غير نظيف إذ لم تتم عملية الفحص وفق معايير التدقيق الدولية. بنسبة 36.4 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 27.3 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.81 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.96 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة.

الفرع العاشر: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال العاشر : عدم كفاية نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى إعطاء رأي سالب:

الجدول رقم (17): عدم كفاية نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى إعطاء رأي سالب

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
25	11	8	10	01	3.89	1.22	موافقة
45.5	20	14.5	18.20	1.80			

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثين من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة على عدم كفاية نظام الرقابة الداخلية تجبر مدقق الحسابات على إبداء رأي سالب. بنسبة 45.5 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بشدة بنسبة 20 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.89 هو يتراوح ما بين [3.40 – 4.20] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 1.22 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة. فحين الفئة المتبقية ترى انه إذا كان نظام الرقابة الداخلية غير كافي فهذا لا يؤدي بالمدقق إلى إبداء رأي سالب في القوائم المالية التي بين يديه.

الفرع الحادي: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الحادي عشر : يبدي المدقق رأي غير نظيف في حالة عدم كفاية الإفصاح:

الجدول رقم (18): يبدي المدقق رأي غير نظيف في حالة عدم كفاية الإفصاح

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
20	16	17	02	00	3.98	0.91	موافق
36.4	29.1	30.9	30.6	00			

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثين من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة أن يبدي مدقق الحسابات رأي غير نظيف كليا في حالة عدم كفاية الإفصاح في القوائم المالية. بنسبة 36.4 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بنسبة 29.1 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.98 هو يتراوح ما بين [4.20 – 3.40] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 0.91 وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة. فحين هناك فئة ترى انه على المدقق الخارجي احترام السرية المهنية خاصة بالمؤسسة وهناك فئة المتبقية لم تعطي رأيا وكانت محايدة في الإجابة.

الفرع الثاني عشر: نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثاني عشر: يتمتع عن إبداء رأيه في حالة وجود أحداث مستقبلية:

الجدول رقم (19): يتمتع عن إبداء رأيه في حالة وجود أحداث مستقبلية

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
18	12	18	07	00	3.74	1.05	موافق
32.7	21.8	32.7	12.7	00			

المصدر : من إعداد الباحثين مستنبط من برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة بشدة إذ انه يتمتع المدقق عن إبداء رأيه كليا في حالة وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية. بنسبة 32.7 %، أما الفئة المتبقية فهي كذلك كانت موافقة بنسبة 21.8 %، وبالنسبة للمتوسط الحسابي فقد بلغ 3.74 هو يتراوح ما بين [4.20 – 3.40] وهو يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري نسبة 1.05

وهي تظهر تشتت ضعيف مما يدل على رضا غالبية أفراد العينة. فحين الفئة المتبقية ترى أنه إذا كان هناك أحداث مستقبلية فالمدقق الخارجي ليس معنى بها ولا يبني رأيه عليها. في حين هناك فئة أخرى ترى أنها هناك معيار محاسبي خاص بالأحداث المستقبلية.

نتائج الدراسة: اجتمعت إجابات أفراد على أن تقرير المدقق الخارجي هو خلاصة ما توصل إليه من خلال تدقيقه لأنشطة المؤسسة وفحص الأدلة والمستندات والملاحظات التي يراها ضرورية بحيث أن التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق، وهو عبارة عن وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني مؤهل علميا وعمليا، يعده أصلا لإبداء رأي في محاييد يهدف من خلاله إعلام مستخدمي المعلومات حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة لوضعيتها المالية الحقيقية، لغرض استخدامه من طرف جهات خارجة عن المؤسسة لاتخاذ قرارات تؤثر على وضعيتهم المالية. ولذلك يعد التقرير وسيط أو وسيلة اتصال ونقل البيانات وحقائق والنتائج والرأي بشكل واضح ومفهوم وتوضيحها لمستخدميها.

إذن نستطيع أن نقول بأن التقرير يؤدي وظيفة إخبارية هامة، كما أننا نجد في أثناء عملية الإيصال بهذه الطريقة أنه توجد تغذية عكسية قد تكون في صورة استفسارات كما قد نجد في كثير من الأحيان أن المدقق يعطي تقارير شفوي.

في حين وافقت العينة المدروسة على أن المدقق تنقسم أنواع تقريره إلى عدة أنواع:

- تقرير نظيف، تقرير غير نظيف جزئيا (متحفظ)، تقرير غير نظيف كلياً (سالب)، وتقرير عدم إبداء رأي كل على حسب حالته.
- تعد مهنة تدقيق الحسابات مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات؛
- التزام المدقق بمعايير التدقيق وحده لا يكفي للوصول إلى تقارير ذات جودة عالية، فال بد من تدعيم ذلك بالمعايير الدولية؛
- تقوم معايير التدقيق الدولية على تحديد مجموعة من القواعد و المعايير التي تساهم في إعداد تقارير ذات جودة عالية، خاصة وأن تقارير التدقيق تمثل المنتج النهائي لعملية التدقيق الذي يعمل على توصيل نتائج أعمال المؤسسة إلى مختلف الأطراف أصحاب المصلحة في المؤسسة؛

- تعمل تقارير التدقيق على التوصيل الفعال لنتائج عملية المراجعة لمستخدمي القوائم المالية، فتزداد جودة تقارير كلما التزم المدقق بمعايير التدقيق المتعارف عليها و معايير التدقيق الدولية؛

- لا بد أن يتوفر توافق على مستوى المتطلبات العلمية والعملية لدى الممارسين بما يتناسب والتطورات الاقتصادية الدولية .

- أهم التوصيات والاقتراحات :

- إبرام اتفاقيات مع دول أجنبية لتبادل الخبرات واكتساب المزيد من المعلومات ؛
- من المهم الاستفادة من التجارب الدولية في تبني المعايير الدولية للتدقيق اختصارا للوقت وتجنب الأخطاء الممكن حدوثها من خلال تكييف هذه المعايير مع البيئة الجزائرية، وموافقة الجهات الحكومية للمعنيين بتطبيقها مع تحديثها كلما كان ذلك مناسباً؛
- إقامة ملتقيات علمية بين المدققين المحليين والأجانب لتبادل الخبرات والآراء والغرض منها الاطلاع على التطورات الحاصلة في العالم .

الملحق: الاستمارة باللغة العربية



جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

تخصص: التدقيق والنظام المحاسبي المالي

استمارة استبيان في إطار دراسة تحت عنوان : متطلبات إعداد تقارير التدقيق الخارجي الجزائري

بعد التحية والسلام

في إطار إعداد دراسة تحت عنوان : متطلبات إعداد تقارير التدقيق الخارجي الجزائري، تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية تقارير التي يعدها المدقق الخارجي في الجزائر ، سوف تساعدنا المعلومات التي تزودوننا بها كـمـهـنـيـن أو أكاديميين في تحقيق الأهداف المنشودة من وراء هذه الدراسة . يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان من أجل الحصول على آرائكم ومقترحاتكم حول ما تضمنه من تساؤلات. نلتبس منكم الإجابة على الأسئلة بكل صدق وموضوعية، ونتعهد لكم بأن نحاط مساهماتكم بالسرية التامة، وأنها لا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة، تقبلوا منا أسمى عبارات الاحترام والتقدير.

الباحثة: تمار خديجة

الهاتف: XXXXXXXXXX

البريد الإلكتروني: Tamarkhadidja@hotmail.fr

ملاحظات هامة :

- قبل البدء في الإجابة يشترط أن تكون على اطلاع بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ، كما يشترط أن تكون على اطلاع بمعايير التدقيق الدولية ISA .

المحور الأول: معلومات عامة حول عينة الدراسة.

الرجاء وضع علامة (X) في المربع المناسب:

☐	أنثى	☐	ذكر	الجنس:
☐	من 30 إلى 40 سنة	☐	أقل من 30 سنة	العمر:
☐	أكثر من 50 سنة	☐	من 40 إلى 50 سنة	
☐	شهادة جامعية	☐	شهادة مهنية	المؤهل العلمي:
☐	آخر (.....)	☐	دراسات عليا	
☐	محافظ حسابات	☐	خبير محاسب	المستوى الوظيفي:
☐	استاذ جامعي	☐	محاسب معتمد	
☐	من 5 إلى 10 سنوات	☐	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية:
☐	أكثر من 15 سنة	☐	من 10 إلى 15 سنة	

الولاية :.....

المحور الثاني: متطلبات تقارير التدقيق الخارجي .

الرقم	العبارة	الإجابة			
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق
01	تقرير المدقق الخارجي هو وسيلة يعبر بها عن رأيه في القوائم المالية أو عند اللزوم يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية.				
02	يمثل تقرير مدقق الحسابات وسيلة اتصال رئيسية بينه وبين المستخدمين المعلومة من أصحاب المؤسسة ومتحاجي المعلومة.				
03	يشترط إعداد التقرير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها مباشرة لتجنب أي تلاعب في معلوماتها .				
04	يعتبر عنوان التقرير والفقرة الافتتاحية من أهم العناصر التي يعتمد عليها مدقق الحسابات في إعداد تقريره .				
05	يعبر مدقق الحسابات عن رأي صريح عما إذا كانت القوائم المالية محل الدراسة تعبر بصورة صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة ومركزها المالي .				
06	عدم وجود تحفظات في تقرير مدقق الحسابات أي أن هناك عدالة في تمثيل القوائم المالية محل الدراسة .				
07	يعتبر تقرير مدقق الحسابات نظيف إذ أعدت القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية معتمدة قبولا عاما .				
08	يعتبر تقرير مدقق الحسابات متحفظ في حالة وجود قيود على نطاق عمله أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .				
09	يعتبر تقرير المدقق غير نظيف إذ لم تتم عملية الفحص وفق معايير التدقيق الدولية .				
10	عدم كفاية نظام الرقابة الداخلية تجبر مدقق الحسابات على إبداء رأي سالب .				
11	ييدي مدقق الحسابات رأي غير نظيف كليا في حالة عدم كفاية الإفصاح في القوائم المالية .				
12	يمتنع المدقق عن إبداء رأي كليا في حالة وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية				